

**PENGARUH KARAKTERISTIK INDIVIDUAL DALAM PEMBUATAN KEPUTUSAN
BERBASIS ETIS BERDASARKAN PERKEMBANGAN MORAL COGNITIVE
MELALUI INTERVENING DEONTOLOGI MORAL EVALUATION AUDITOR**

Zulman

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau,

Zulmanzul@rocketmail.com

No.HP 085365089402

**Dr. Emrinaldi Nur DP, SE, M.Si, Ak
Devi Safitri, SE, M. Ak**

ABSTRACT

The purpose of this research is to find out the effect of time pressure, audit risk, cognitive moral development and deontology moral evaluation into audit procedure's premature sign off from individual characteristic's side in making ethical decision. This research used premature stopping attitude of audit procedure as the dependence. Recently, this unethical attitude seems to be risky thing because it indicates that auditors are not consistent about their responsible and ethics.

Population of this research is all independent auditors working in KAP in Pekanbaru, Padang and Batam. While sample are those who work in KAP kota Pekanbaru, Padang and Batam. Sampling was done by purposive sampling method. The number of sample used are 69 respondents. Data is analyzed by PLS analysis technique (Partial Least Square) using SmartPLS software.

Result shows that time pressure has significant effect to audit procedure's premature sign off, cognitive moral development and deontology moral evaluation have non significant negative effect to audit procedure's premature sign off. Beside that, there is also a significant connection between somebody's cognitive moral development and deontology moral evaluation. Fifth T-Statistic tes simultaneously has no effect to audit procedure's premature sign off. Only 23,8% variability construct premature stopping attitude of audit procedure, and the rest 76.2% explained by other variable outside this research.

Key word: premature sign off, time pressure, audit risk, cognitive moral development, deontology moral evaluation.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Praktek dalam dunia bisnis sering dianggap sudah menyimpang jauh dari aktivitas moral, bahkan ada anggapan bahwa dunia bisnis merupakan dunia yang tidak lagi mempertimbangkan etika. Maraknya skandal-skandal bisnis belakangan ini seperti skandal PT.Indorayon Pulp & Paper, Bank Suara, Bank Dewa dan Kimia Farma merupakan skandal bisnis mengindikasikan perilaku individu non etis dalam pengambilan sebuah keputusan berhubungan tanggung jawab sosial dan etika profesi. Akuntan sebagai bagian dari suatu profesi haruslah memiliki perilaku etis yang didasarkan pada kode etik yang dijadikan sandaran nilai - nilai etis dalam tugas audit laporan keuangan. Dari audit dan pemberian opini hasil pemeriksaan laporan keuangan klien

dapat diketahui keputusan etis atau tidak etis seorang akuntan yang dapat menyebabkan berkurangnya kualitas audit. Menurut Coram, *et al.*, (2004) salah satu bentuk perilaku yang menjurus pada pengurangan kualitas audit adalah penghentian prematur atas prosedur audit.

Prosedur audit merupakan teknik atau metode tertentu yang secara khusus digunakan oleh auditor untuk mengumpulkan dan memperoleh bukti dalam pekerjaan audit, demi menjaga kualitas hasil audit sesuai dengan *GAAS*. Survey yang dilakukan Herningsih (2002), hasilnya lebih dari 50 % respondennya telah melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Bentuk prosedur yang paling sering dilakukan adalah memperoleh jumlah sampel yang memadai sementara prosedur yang paling jarang ditinggalkan yaitu konfirmasi, survey ini dilakukan pada KAP di pulau Jawa. Hasil yang sama ditunjukkan penelitian Rhode (1978) melaporkan bahwa lebih dari 50 % anggota *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) mengakui bahwa mereka telah menerima dan melakukan *prematuresign off* terhadap langkah audit atau melakukan audit dengan kualitas di bawah standar.

Premature Sign Off atau disingkat PSO merupakan perilaku yang paling tidak dapat diterima dibanding bentuk *Reduced Audit Quality* (RAQ) Behaviour lainnya (Malone dan Roberts, 1996). PSO juga dapat menyebabkan terjadinya peningkatan tuntutan hukum. Selain PSO merupakan masalah yang sangat signifikan dan berisiko tinggi, karena berhubungan dengan ketidakkonsistenan terhadap tanggung jawab etika profesi akuntansi (Kaplan, 1995). Secara umum *premature sign off* perbuatan yang berkaitan dengan penghentian terhadap prosedur audit yang disyaratkan, tidak melakukan pekerjaan secara lengkap dan mengabaikan prosedur audit tetapi auditor berani mengungkapkan opini atas laporan keuangan yang diauditnya.

Namun begitu penelitian perilaku penghentian prematur audit masih sedikit jumlahnya yang dilakukan di Indonesia, karena penelitian yang ada masih diarahkan pada faktor-faktor eksternal auditor yang melakukan PSO. Dari Suryanita *et al.*, (2007) menyimpulkan bahwa proses penghentian prematur atas prosedur audit tersebut dapat disebabkan oleh dua faktor, yaitu faktor situasional saat melakukan audit (faktor eksternal) dan faktor karakteristik personal dari auditor (faktor internal). Pada penelitian ini lebih diarahkan pada amatan variabel *time pressure* dan *audit risk* mewakili dari faktor eksternal, sedangkan faktor internal yaitu perkembangan moral kognitif dan evaluasi moral deontologi dari perilaku individu yang merupakan refleksi dari sisi personalitasnya dan faktor situasional yang terjadi pada saat itu yang mendorong seseorang untuk membuat suatu keputusan etis dan tidak etis.

Tuntutan laporan yang berkualitas dengan anggaran waktu terbatas tentu saja merupakan tekanan tersendiri bagi auditor, sedangkan akhir-akhir ini tuntutan tersebut semakin besar dan menimbulkan *time pressure* atau tekanan waktu. Kondisi *time pressure* adalah kondisi dimana auditor mendapatkan tekanan dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja untuk menyelesaikan audit pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya.

Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapat sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No5, 2001) risiko audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko deteksi. Ketika auditor menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti auditor ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material.

Terkait dengan faktor internal penyebab penghentian prematur atas prosedur audit, Trevino (1986) menulis tentang pentingnya karakteristik tempat pembuatan keputusan etis individu. Trevino mengusulkan sebuah model teoritis, model tersebut mengubah pendekatan individu menjadi suatu pendekatan interactionist yang menyatukan factor-faktor individu dengan factor-faktor organisasional dan kontekstual. Pengembangan dan penyempurnaan teori mengenai pengambilan keputusan etis individu menjadi perhatian beberapa filsuf, sehingga dikembangkan

sebuah teori perkembangan moral kognitif (*cognitive moral development*) dan evaluasi moral deontologi (*deontological moral evaluation*).

Teori pengembangan moral mengenai pemikiran moral sangat penting sebagai konsep dari etika. Pemikiran moral akan mudah membuat pertimbangan moral dan perilaku moral. Kemudahan ini akan mencerminkan hak yang lebih tinggi dari pengembangan kognitif dalam pertimbangan dan perilaku. Oleh karena itu, seseorang cenderung untuk mempunyai pertimbangan moral menurut tingkat dari pengembangan dalam pemikiran moral seseorang. Selanjutnya Kohlberg (1969) mengartikan penalaran moral (*moral reasoning*) sebagai pertimbangan (*judgment*) mengenai benar atau salah, sedangkan perkembangan moral (*moral development*) sebagai tingkat kematangan dari penalaran moral. Dengan demikian penalaran moral adalah kemampuan seseorang untuk membuat pertimbangan tanpa memasukkan kepentingan pribadi dan memperhatikan dampak pertimbangan mereka terhadap kesejahteraan orang lain (Jones, 1991; Ponemon dan Gabhart, 1993).

Teori perkembangan moral kognitif (*Cognitive Moral Development*) ke masyarakat ada empat gaya pemikiran yang mencerminkan hirarki dari pengembangan moral. Menurut prospektif pengembangan moral kognitif, kapasitas moral individu menjadi lebih kompleks jika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap level pertumbuhan perkembangan moral.

Pemikiran deontologi (*deontological moral evaluation*) berfokus pada maksud untuk merealisasikan tujuan-tujuan yang penting, ideal, dan nilai-nilai yang diinginkan secara umum, yaitu meliputi kesetiaan (Barnett et al., 1994; Ellenwood & Ryan, 1991). Pada pendekatan deontological, perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan namun lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-baiknya dan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya. Dalam penalaran deontologi beranggapan bahwa seseorang yang rasional membuat keputusan mengenai apa yang baik untuk dilakukan, akan mempertimbangkan tindakan itu. Sehingga dari tindakan itulah yang membuatnya terlihat benar atau salah.

Karakteristik individu terhadap disfungsi audit berupa PSO yang ditunjukkan oleh Otley dan Pierce (1996) dan Donnelly et al. (2003) yang menemukan adanya hubungan karakteristik individu auditor dengan penerimaan perilaku disfungsi audit, sementara Molone dan Robert (1996) untuk hal yang sama tidak menemukan adanya hubungan antara karakteristik personal dengan perilaku disfungsi audit. Begitu juga penelitian Maryanti (2005) tidak semua dimensi karakteristik individu auditor terbukti berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Ketidakkonsistenan penelitian sebelumnya mendorong dilakukan penelitian ulang terhadap hubungan karakteristik individu dengan perilaku disfungsi audit yaitu PSO.

Permasalahan

Dari latar belakang masalah yang diuraikan diatas maka perumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

- Apakah *time pressure*, *audit risk*, *cognitive moral development* dan *deontological moral evaluation* berpengaruh terhadap perilaku penghentian prosedur audit?
- Apakah *cognitive moral development* berpengaruh terhadap perilaku penghentian prosedur audit melalui *deontological moral evaluation* sebagai variabel intervening?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

- Untuk Memberikan bukti empiris mengenai ada tidaknya pengaruh variabel *time pressure*, *audit risk*, *cognitive moral development* dan *deontological moral evaluation* terhadap perilaku penghentian prosedur audit
- Menguji keberadaan variabel intervening *deontological moral evaluation* dalam hubungan langsung dan tidak langsung *moral cognitive development* terhadap perilaku penghentian prosedur audit

TINJAUAN TEORI

Taylor and Glezen (1994), menyatakan bahwa prosedur audit ialah: “*related to acts to be perform, whereas auditing standards deal with measures of the quality of the performance of these acts and the objectives to be attained by the use of procedures undertaken*”. Prosedur audit yang digunakan oleh auditor dapat berbeda-beda tergantung pada kompleksitas sistem informasi, tipe perusahaan, dan berbagai faktor situasi lainnya.

Standar pekerjaan lapangan ketiga menyebutkan beberapa prosedur audit yang harus dilaksanakan oleh auditor dalam mengumpulkan berbagai tipe bukti audit. Prosedur audit adalah instruksi rinci untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit. Prosedur audit yang disebutkan dalam standart tersebut meliputi inpeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi (Mulyadi, 2002).

Christina (2005) mendefinisikan *premature sign off* (PSO) sebagai suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain. PSO ini secara langsung mempengaruhi kualitas audit dan melanggar standar profesional. Graham (1985) dalam Shapeero et al. (2003) menyimpulkan bahwa kegagalan audit sering disebabkan karena penghapusan prosedur audit yang penting dari pada prosedur audit tidak dilakukan secara memadai.

Samsul Ulum (2005) menyatakan bahwa perilaku *Premature Sign-Off Audit Procedures* timbul karena rendahnya orientasi etis para auditor (sifat relativisme yang tinggi). Perilaku etis yang rendah disebabkan oleh orientasi etis individu yang rendah sehingga para auditor tidak berperilaku etis dalam menjalankan profesinya.

Anggaran waktu merupakan hal yang sangat penting bagi semua KAP karena menyediakan dasar untuk memperkirakan biaya audit, pengalokasian staf ke dalam pekerjaan audit, dan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja auditor. Basuki et al.,(2006) *Time pressure* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditornya bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya pelaksanaan audit akan semakin kecil. Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya / sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit.

Time Pressure memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* (keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat) dan *time deadline pressure* (kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya) (Heriningsih, 2001).

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit. Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor, tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (SA

Seksi 312). Salah saji material bisa terjadi karena adanya kesalahan (error) atau kecurangan (fraud). Menurut Mulyadi, 2001 risiko audit dibagi menjadi 2 bagian. Pertama, risiko audit keseluruhan (*overall audit risk*) yaitu Pada tahap perencanaan auditnya, auditor pertama kali harus menentukan risiko audit keseluruhan yang direncanakan sedangkan yang kedua risiko audit individual yaitu mencangkup pemeriksaan terhadap akun-akun secara individual, risiko audit keseluruhan harus dialokasikan kepada akun-akun yang berkaitan.

Perkembangan moral adalah perubahan penalaran, perasaan, dan perilaku tentang standar mengenai benar dan salah. Perkembangan moral memiliki dimensi intrapersonal, yang mengatur aktifitas seseorang ketika dia terlibat dalam interaksi sosial dan dimensi interpersonal yang mengatur interaksi sosial dan penyelesaian konflik.

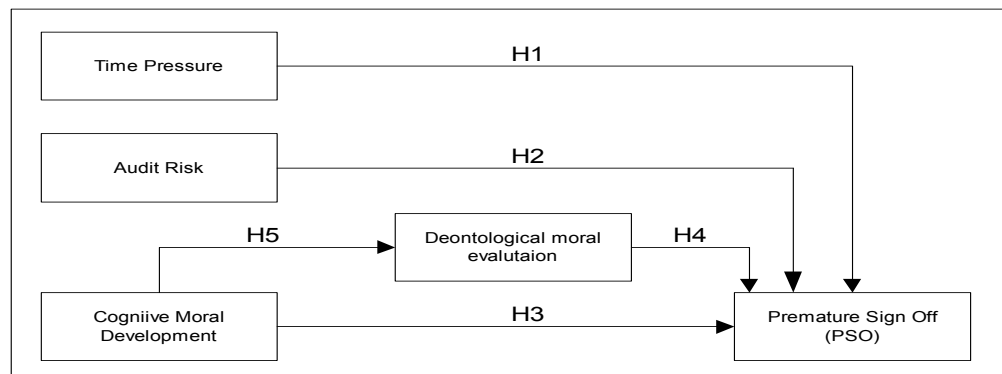
Berdasarkan pada identifikasi tersebut potensi seseorang melakukan PSO ditentukan oleh tahapan perkembangan moralnya yaitu ukuran tentang tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan penalaran moralnya seperti yang diungkapkan oleh Kohlberg (1973). Menurut prospektif pengembangan moral kognitif, kapasitas moral individu menjadi lebih kompleks jika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap level pertumbuhan perkembangan moral.

Deontologi berasal dari bahasa Yunani, *deon* yang berarti kewajiban, dalam artian bahwa deontologist berfokus pada kewajiban atau tugas memotivasi keputusan atau tindakan, bukan pada konsekuensi dari tindakan (Brooks dan Dunn, 2010). Suatu pendekatan deontologis mengangkat isu-isu yang berkaitan dengan tugas, hak, serta pertimbangan keadilan dan mengajarkan para mahasiswa untuk menggunakan standar moral, prinsip, dan aturan-aturan sebagai panduan untuk membuat keputusan etis yang terbaik.

Para pakar deontologi percaya bahwa ciri-ciri dalam tindakan itulah yang membuatnya terlihat benar atau salah. Selain itu, pemikiran deontologi memiliki dua prinsip dasar yaitu prinsip kebenaran dan prinsip keadilan (Churchill.Jr, 2001). Model deontologi kadang-kadang dianggap sebagai model hak atau pemberian hak. Pemikir deontologi berargumen bahwa seseorang yang rasional membuat keputusan mengenai apa yang baik untuk dilakukan, akan mempertimbangkan tindakan apa yang akan baik untuk dilakukan oleh semua anggota masyarakat. Tindakan semacam itu akan meningkatkan kesejahteraan pengambil keputusan dan juga masyarakat.

Model Penelitian

Kerangka Pikir Penelitian



Pengaruh *Time Pressure* terhadap *Premature sign off*

Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan audit. Akhir-akhir ini tuntutan tersebut semakin besar dan menimbulkan *time pressure* / tekanan waktu (Herningsih, 2001). Hasil penelitian Waggoner dan Cashell (1991) menunjukkan bahwa 48 % responden setuju bahwa *time pressure* mengakibatkan dampak negatif pada kinerja auditor dan 31 % responden mengakui bahwa *time pressure* yang berlebihan akan membuat auditor menghentikan prosedur audit. Arnold, *et al.*, (1991) menemukan bahwa persentase kesalahan dalam melakukan audit akan lebih besar dalam kondisi *time pressure*, yaitu sebesar 32 %, lebih besar jika dibandingkan pada kondisi normal yang sebesar 24,8 %. Penelitian Alderman dan Deitrick (1982) menyatakan bahwa lebih dari 51 % auditor setuju bahwa *time budget* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap performa audit. Namun hal yang berbeda diungkapkan oleh Margheim dan Pany (1986) serta Malone dan Roberts (1996) bahwa *time pressure* tidak memberi dampak terhadap terjadinya penghentian prematur maupun perilaku pengurangan kualitas audit lainnya.

Untuk mengetahui pengaruh *time pressure* terhadap terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit, maka formulasi hipotesisnya adalah sebagai berikut :

H1 : *Time pressure* berpengaruh terhadap *premature sign off*

Pengaruh *Audit risk* terhadap *Premature sign off*

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit. Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor, tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (SA Seksi 312). Ketika auditor menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti auditor ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material. Supaya bahan bukti tersebut dapat mendeteksi adanya salah saji yang material maka diperlukan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dan jumlah prosedur yang lebih banyak pula. Dengan demikian ketika risiko audit rendah, auditor harus lebih banyak melakukan prosedur audit sehingga kemungkinan melakukan penghentian prematur atas prosedur audit akan semakin rendah.

Untuk mengetahui pengaruh risiko audit terhadap terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit, maka formulasi hipotesis yang diajukan penulis adalah sebagai berikut :

H2 : *Audit risk* berpengaruh terhadap *Premature Sign off*

Pengaruh Perkembangan Moral Kognitif dan evaluasi moral deontologi terhadap *Premature sign off*

Teori *Cognitive Moral Development* bermanfaat dalam penggambaran psikologi pembuatan pertimbangan etis dalam domain akuntan publik (Ponemon, 1992). Penelitian sebelumnya mengindikasikan bahwa tingkat perkembangan moral kognitif individu mempunyai hubungan yang signifikan dengan perilaku PSO. Beberapa penelitian terdahulu seperti yang terangkum dalam Richmond (2001) menyarankan individu yang berkembang dengan moral yang lebih baik, kecil kemungkinannya berperan dalam kepribadian yang tidak etis. Ponemon (1992a) menemukan para auditor dengan tingkat perkembangan moral kognitif yang lebih rendah lebih sering tidak melaporkan jam kerja yang dapat ditagih dari pada para auditor dengan tingkat perkembangan moral kognitif yang lebih tinggi. Ponemon dan Gabhart (1993) mencatat bahwa para auditor dengan tingkat penalaran etis yang lebih tinggi cenderung memandang tindakan PSO sebagai tindakan negatif daripada para auditor dengan tingkat penalaran etis yang lebih rendah. Berdasarkan pada hasil-hasil ini, diharapkan bahwa tingkat perkembangan moral kognitif mempunyai hubungan yang negatif dengan niat untuk tidak melakukan audit secara prematur.

Hunt dan Vitell (1986) menduga bahwa penilaian etis merupakan hasil kombinasi dari evaluasi moral deontologi dan teleologi. Teori deontologi didasarkan pada imperatif moral tentang apa yang benar dan salah, evaluasi deontologi ini menitikberatkan pada moralitas inheren (yang melekat secara internal pada individu) yang mendasari suatu perilaku Shapeero (2003). Namun studi sebelumnya menunjukkan bahwa sulit bagi individu untuk menerapkan pendekatan teoritis dalam pengambilan keputusan strategis. Perkembangan moral kognitif mempengaruhi perilaku PSO dengan melalui evaluasi moral deontologi diharapkan dapat lebih menurunkan niat Auditor untuk tidak melakukan tindakan PSO. Dilain pihak tingkat perkembangan moral kognitif auditor yang lebih tinggi cenderung memakai pendekatan teleologi bilamana mereka mengkategorisasikan suatu perilaku sebagai dapat diterima atau tidak dapat diterima (Shapeero, 2003), sehingga auditor yang melakukan audit prematur mempunyai ekspektasi bahwa tindakan mereka memberikan manfaat atau keuntungan tertentu. Berdasarkan uraian diatas dapat diduga bahwa penurunan PSO akan lebih rendah pada saat perkembangan moral kognitif melalui teleologi dibanding pada saat perkembangan moral kognitif melalui deontologi.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

- H3: Auditor dengan tingkat perkembangan moral kognitif yang lebih tinggi cenderung tidak melakukan perilaku PSO dibandingkan dengan auditor dengan tingkat perkembangan moral yang rendah
- H4: Penggunaan evaluasi moral deontologi mempunyai hubungan negatif dengan niat auditor untuk melakukan PSO
- H5: Tingkat perkembangan moral kognitif mempunyai hubungan dengan evaluasi moral deontologi

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di kota Pekanbaru, Padang, dan Batam. Jumlah KAP dalam dari ketiga kota ini sebanyak 16 KAP yaitu 5 KAP kota Pekanbaru, 7 KAP kota Padang dan 4 KAP kota Batam. Sedangkan yang dijadikan sampel adalah sebanyak 76 responden. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*.

Teknik Pengumpulan Data

Cara perolehan data dalam penelitian ini adalah peneliti melakukan pengambilan data dengan cara turun lapangan dan membagikan kuesioner tertulis langsung kepada responden yang menjadi sampel. Peneliti langsung mendatangi KAP dimana tempat responden tersebut bekerja, teknik yang dilakukan penulis lebih dikenal dengan teknik *personal administred questionnaires*. Karena dalam penelitian ini teknik pengumpulan data primer dilakukan dengan metode survey, maka pertanyaan tertulis yang diberikan kepada responden dalam bentuk kuesioner sangat diperhatikan kelengkapannya. Kuesioner ini diserahkan pada perwakilan auditor yang bekerja di KAP kota Pekanbaru, Padang dan Batam sebanyak 76 kuesioner. Namun dari 76 kuesioner yang kembali terisi lengkap dan dapat diolah sebanyak 69 kuesioner.

Pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner dibuat menggunakan skala 1 sampai dengan 5 untuk mendapatkan rentang jawaban sangat setuju sampai dengan jawaban sangat tidak setuju dengan memberi tanda cek (√) atau tanda silang (×) pada kolom yang dipilih. Setiap responden diminta untuk memilih salah satu jawaban dalam kuesioner yang sesuai dengan persepsinya di antara alternatif jawaban yang telah disediakan. Kuesioner dibagi dalam 6 bagian, bagian pertama mengenai penghentian prematur atas prosedur audit, bagian kedua mengenai time pressure, bagian ketiga mengenai audit risk, bagian keempat mengenai perkembangan moral

kognitif yaitu cerita dalam bentuk kasus yang terdiri dari 3 kasus, bagian kelima mengenai evaluasi moral deontologi berbentuk skenario yang terdiri dari 4 skenario, dan bagian keenam mengenai data demografi responden.

Analisis Data

Kegiatan pengolahan data dengan melakukan tabulasi terhadap kuesioner dengan memberikan dan menjumlahkan bobot jawaban pada masing-masing pertanyaan untuk masing-masing variabel. Analisis data yang dilakukan dengan menggunakan teknik statistik antara lain :pengujian kualitas data terdiri dari uji reliabilitas dan uji validitas. Kriteria yang digunakan valid atau tidak valid adalah apabila koefisien korelasi r kurang dari nilai r tabel dengan tingkat signifikansi 5 persen berarti butir pertanyaan tersebut tidak valid (Ghozali, 2005) sedangkan Pengujian ini dilakukan untuk menghitung koefisien Cronbach alpha dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen dapat dikatakan handal (reliable) bila mempunyai koefisien Cronbach alpha $> 0,5$ (Ghozali, 2005). *Partial Least Square* (PLS) dengan Analisis data menggunakan PLS terdiri dari dua sub model (Ghozali, 2008) *A measurement model*, atau juga disebut *outer-model* menjelaskan hubungan antara konstruksi laten dengan indikator-indikator manifes yang dimilikinya. *A structural model*, atau juga disebut *inner-model* menjelaskan hubungan antara variabel laten yang satu dengan yang lainnya dalam konstruksi.

1. Outer model

Untuk variabel latent eksogen 1 (reflektif)

$$x_1 = \lambda_{x1} \xi_1 + \delta_1$$

$$x_2 = \lambda_{x2} \xi_1 + \delta_2$$

$$x_3 = \lambda_{x3} \xi_1 + \delta_3$$

$$x_4 = \lambda_{x4} \xi_1 + \delta_4$$

Untuk variabel latent endogen (reflektif)

$$y_1 = \lambda_{y1} \eta_1 + \varepsilon_1$$

$$y_2 = \lambda_{y2} \eta_1 + \varepsilon_2$$

$$y_3 = \lambda_{y3} \eta_1 + \varepsilon_3$$

$$y_4 = \lambda_{y4} \eta_1 + \varepsilon_4$$

2. Inner model

$$\eta_1 = \gamma_1 \xi_1$$

Melalui inner model ini dapat dilakukan uji hipotesis metode resampling bootstrap yang dikembangkan oleh Geisser dan Stone. Statistik uji yang digunakan adalah statistik t atau uji t , dengan hipotesis statistik sebagai berikut:

i. $H_0: \gamma_i = 0$ lawan

ii. $H_1: \gamma_i \neq 0$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari proses pengiriman sampai kuesioner balik ketangan penulis jumlah sampel dari penelitian ini sebanyak 69 karena terdapat kuesioner yang tidak lengkap. Sehingga dari pengisian kuesioner itu diketahui profil responden, seperti informasi jenis kelamin bahwa auditor pria lebih dominan jumlahnya daripada auditor wanita yaitu sebanyak 40 orang atau 57,79%. Tingkat pendidikan responden sebagian besar adalah berpendidikan S1 yaitu sebanyak 61 orang atau sebesar 88,40%. Jabatan responden sebagian besar adalah auditor junior yaitu sebanyak 39 orang atau 56,52%.

Untuk memperoleh pemahaman mengenai instrumen kuesioner yang digunakan dalam penelitian maka dapat dilihat pada tabel statistik deskriptif dibawah ini.

Statistik deskriptif variabel penelitian

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		
	Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
Premature Sign Off	10 – 50	30	10 – 40	14.6812	6.08154
Time Pressure	5-25	15	5-24	17.75	3.403
Audi Risk	3-15	9	3-12	7.49	2.285
Cognitive MoralDevelopment	36 - 180	108	71 – 134	98.8696	18.29410
Deontological Moral Evaluation	5 – 25	15	16 – 23	20.4638	1.63221

Uji Validitas

Average Variance Extracted (AVE) dan Akar AVE

	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>	\sqrt{AVE}	Keterangan
Audit Risk	0,854221	0,9242	Valid
Cognitive Moral Development	0,437367	0,6613	Valid
Dentologi Moral Evaluation	0,534349	0,7309	Valid
Premature sign off	0,623404	0,7895	Valid
Time Pressure	0,577725	0,7600	Valid

Correlations of Latent Variables

	AR	CMD	DME	PSO	TP
AR	1				
CMD	0,255835	1			
DME	0,003526	-0,549966	1		
PSO	-0,030051	0,080806	-0,169208	1	
TP	0,150946	0,384827	-0,020818	0,405157	1

Uji Reliabilitas

Composite Reliability

	<i>Composite Reliability</i>	Keterangan
Audit Risk	0,921366	Reliabel
Cognitive Moral Development	0,931941	Reliabel
Dentologi Moral Evaluation	0,773029	Reliabel
Premature sign off	0,942707	Reliabel
Time Pressure	0,798625	Reliabel

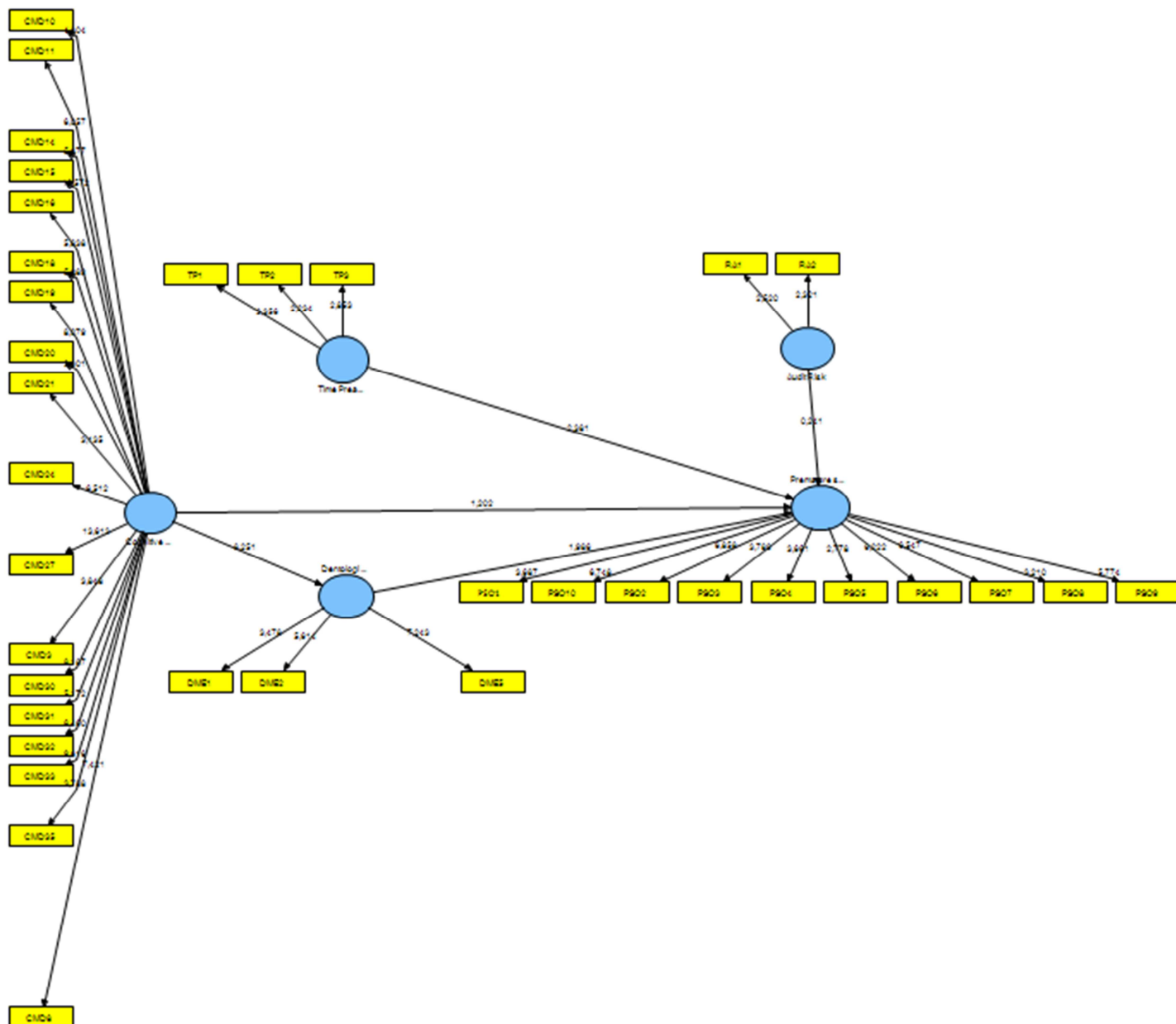
Analisa Data Menggunakan SmartPLS

Menilai Outer Model (Measurement Model)

Dari hasil olahan dapat diketahui bahwa outer loading telah memenuhi syarat kecukupan model atau *discriminant validity*, semua indikator berada di atas 0,5. Dari outer loading yang diolah juga menunjukkan dimana nilai t-statistik dari setiap indikator adalah lebih besar dari pada t-tabel sebesar (1,96), sehingga bisa disimpulkan bahwa variabel *premature sign off*, *Audit*

risk, time pressure, cognitive moral development, dan deontologi moral evaluation telah memenuhi syarat dari kecukupan model atau *discriminant validity*.

Full Model Structural PLS Bootstrapping



Merancang Inner Model

Model *bootstrapping* yang telah dibentuk maka berikutnya adalah *Part Coefficients* dan *R Square*. Tabel *Part Coefficients* untuk melihat signifikan pengaruh antar konstruk dengan melihat nilai koefisien parameter, sedangkan pengujian terhadap model struktural dilakukan dengan melihat nilai *R-Square* yang merupakan uji *goodness-fit model*.

Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
AR -> PSO	-0,034916	-0,053172	0,144790	0,144790	0,241149
CMD -> DME	-0,549966	-0,565993	0,066658	0,066658	8,250573
CMD-> PSO	-0,278189	-0,305069	0,231383	0,231383	1,202290
DME -> PSO	-0,311442	-0,309462	0,156831	0,156831	1,985836
TP -> PSO	0,510998	0,457046	0,214642	0,214642	2,380694

R Square

	R Square
<i>Audit Risk</i>	
<i>Cognitive Moral Development</i>	
<i>Dentologi Moral Evaluation</i>	0,302462
<i>Premature sign off</i>	0,238303
<i>Time Pressure</i>	

Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil Pengaruh *Time Pressure* Terhadap *Premature Sign Off* (H1)

H1 diterima yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 2,380 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05. *Time pressure* yang terjadi ketika auditor melaksanakan tugasnya memiliki pengaruh signifikan terhadap *Premature Sign Off* (PSO).

Hasil Pengaruh *Audit risk* Terhadap *premature sign off* (H2)

H2 ditolak yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,0349 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 0,241 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05. Yaitu *audit risk* memiliki pengaruh dengan *premature sign off* (PSO) dan pengaruh tersebut tidak signifikan.

Hasil Pengaruh *Cognitive Moral Development* Terhadap *Premature Sign Off* (H3)

H3 ditolak yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,278 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 1,202 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05 yaitu *cognitive moral development* memiliki pengaruh dengan *premature sign off* dan pengaruh tersebut tidak signifikan.

Hasil Pengaruh *Deontological Moral Evaluation* Terhadap *Premature Sign Off* (H4)

H4 diterima yaitu *deontological moral evaluation* dengan memiliki pengaruh dengan *Premature Sign Off* (PSO) dan pengaruh tersebut signifikan yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,311 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 1,98 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05.

Hasil Hubungan *Cognitive Moral Development* dengan *Deontological Moral Evaluation* (H5)

H5 diterima yaitu *cognitive moral development* memiliki hubungan dengan *deontological moral evaluation* dan hubungan tersebut signifikan yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,549 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 8,25 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

1. Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara *time pressure* terhadap penghentian premature audit yang dilakukan auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa *time pressure* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik tempat auditor bekerja memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya / sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan.
2. Pengujian pengaruh variabel risiko audit, perkembangan moral kognitif menunjukkan adanya pengaruh terhadap penghentian prosedur audit dan pengaruh itu tidak signifikan. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang menilai risiko deteksi audit tinggi maka probabilitas auditor untuk melakukan penghentian prematur prosedur audit rendah, selain itu juga temuan penelitian ini menunjukkan bahwa auditor dengan tingkatan perkembangan moral yang tinggi akan berpikir untuk melakukan tindakan penghentian prematur audit.
3. Pengujian pengaruh variabel *deontologi moral evaluation* memiliki pengaruh dengan *Premature Sign Off* (PSO) dan pengaruh tersebut signifikan. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa pemikiran deontologi berkaitan dengan tugas, hak, serta pertimbangan keadilan. Pandangan perilaku prematur audit sebagai isu etika, maka penggunaan evaluasi deontologi mempunyai hubungan dengan niat untuk melakukan prematur audit tidak dapat diterima.
4. Pengujian pengaruh variabel *cognitive moral development* memiliki hubungan dengan *deontologi moral evaluation* dan hubungan tersebut signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa seseorang pada tahap perkembangan moral yang lebih tinggi, orang tersebut akan cenderung pada pendekatan *deontological*, perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan, namun lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-baiknya dan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya.

Saran

Berdasarkan keterbatasan dalam penelitian ini, diharapkan penelitian selanjutnya agar menggunakan responden yang variatif, seperti variabel *cognitive moral development* dan *deontologi moral evaluation* respondennya auditor pada level manajer dan partner karena yang berkaitan keputusan strategis berada di tangannya. Selanjutnya untuk tujuan pengembangan ilmu peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan variabel lain yang mungkin bisa menyebabkan terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit. Misalnya dengan menambah pengujian faktor-faktor dari segi internal karakteristik auditor seperti (need for approval, need for achievement dan competitive type behaviour).

Selain itu perlu diperhatikan bahwa dalam pengolahan data hasil penelitian tergantung hasil jawaban responden, keabsahan hasil penelitian sangat berpengaruh dari responden. Faktor situasi dan keseriusan responden dalam mengisi kuesioner sangat berpengaruh, maka diharapkan peneliti dapat terlibat dalam penelitian dengan cara lain seperti wawancara langsung responden.

Daftar Pustaka

- Alderman, C Wayne dan James W. Deitrick. 1982. "Auditor's Perception of Time Budget Pressures and Premature Sign Offs: A Replication and Extension". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 1 (4): 54-68.
- Arens, et. al. 2010. *Jasa Audit dan Assurance* (Edisi 2). Salemba Empat: Jakarta.
- Arens Alvin A, Elder Randal J, dan Beasley Mark S. 2006 (Edisi 9). PT. Indeks : Jakarta, Jilid 2.
- Basuki dan KrisnaYunika Mahardani. 2006 *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dan Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya*. *JurnalMaksi*, vol. 6, no. 2, p. 203-221.
- Barnett, T., Bass, K. & Brown, G. 1994, 'Ethical Ideology and Ethical Judgment Regarding Ethical Issues in Business', *Journal of Business Ethics*, vol. 13, no.6, pp. 469-80.
- Coram et al., 2000. *The Effects of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance*. [On-line] www.ecel.uwa.edu.au
- Herningsih, Sucahyo. (2002), "Penghentian prematur atas prosedur audit : Studi empiris pada kantor akuntan publik. *Wahana*, Vol. 5, No. 2
- Hunt, S. D. & Vitell, S. J. 1986, 'A General Theory of Marketing Ethics', *Journal of Macromarketing*, vol. 6 (Spring), pp. 5-16.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, (2002), *Standar Profesional Akuntan Publik*, IAI-KAP, Jakarta, Salemba Empat
- Imam Ghozali, 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 3, BP. Undip, Semarang
- Jones, T. M.: 1991. "Ethical Decision Making by Individuals in Organisations: An Issue Contingency Model". *Academy of Management Review* 16.366-395.
- Kaplan, Steven E. 1995. "An Examination of Auditors' Reporting Intentions Upon Discovery of Procedures Prematurely Signed-Off". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 14 (2): 90-104
- Kohlberg, Lawrence. 1968. "Moralische Entwicklung." Reprinted in *Die Psychologie der Moralentwicklung*. Eds. Wolfgang Althof et al. 1997. Frankfurt/Main: Suhrkamp, 7-40.
- Lestari, Ayu Puji. 2010. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Auditor Dalam Penghentian Prosedur Audit: Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik*. Skripsi, Universitas Diponegoro Semarang.

- Malone, Charles F. dan Robin W Robert. 1996. "Factors Associated with Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors". *Auditing: A Journal of Theory & Practice*, 15 (2): 49-64
- Margheim, Loren dan Kurt Pany. (1986). *Quality Control, Premature Sign Off and Underreporting of Time : Some Empirical Findings*. Auditing : A Journal of Practice and Theory.
- Maryanti, P. (2005). "Analisis Penerimaan Auditor atas Disfungsional Audit Behavior: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)". *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*. Vol.5 No.2
- Mulyadi. 2002. *Auditing 1* (Edisi 6). Salemba Empat : Jakarta.
- Otley, D. T. dan Pierce, P. J. 1996. "Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9(1): 31-58.
- Ponemon, L.A. and Glazer A. 1990."Accounting education and ethical development: The influence of liberal learning on students and alumni in accounting practice".*Issues in Accounting Education*, 5, 195-208.
- _____. and Gabhart, D.R.L. 1993. *Ethics Reasoning in Accounting and Auditing*. Vancouver : CGA-Canada Research Foundation
- Richmond, Kelly A. 2001. "*Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making*". Desertasi. Blacksburg, Virginia
- Sekaran, Umar. 2006. *Research Methods For Business* (Edisi 4). Salemba Empat : Jakarta
- SK BPK RI N o.10/SK/VIII.3/8/2005
- Shapeero, *et al.* 2003. "Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting". *Managerial Auditing Journal*, 18 (6): 478-489
- Suryanita, Dody, Hanung Triatmoko. (2007), "Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol.10 No.1
- Taylor, Donald H. dan G. William Glezen. 1994. *Auditing Integrated Concepts and Procedures. Sixth Edition*. New York: Wiley.
- Trevino, L. K. dan S. A. Youngblood. 1990. "Bad Apples in Bad Barrels: A Casual Analysis of Ethical Decision Making Behavior", *Journal of Applied Psychology* 75. hal. 378-385.
- Ulum, Akhmad Samsul. 2005. Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Hubungan Antara Time Pressure Dengan Perilaku Prematur Sign-Off Prosedur Audit. *Jurnal Maksi*, Vol.5, No.2.
- Waggoner, Jeri B. dan James D. Cashell. (1991). *The Impact of Time Pressure on Auditors' Performance*. The Ohio CPA Journal.